

Culiacán, Sinaloa, a **veintiocho de noviembre de dos mil veinticinco**. Vistos los autos del juicio contencioso administrativo federal al rubro indicado, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 1, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente, **se procede a dictar sentencia definitiva en autos del juicio en la vía ordinaria al rubro citado**, de conformidad con los siguientes:

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de esta Sala el **12 de mayo de 2025**, por medio del cual ******* *******, representante legal de la ******* * ******* personalidad que acredita mediante instrumento notarial debidamente registrado en esta Sala, demanda la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 500-51-00-01-01-2025-12827, de 18 de marzo de 2025, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1", a través del cual resuelve autorizar parcialmente la solicitud de devolución del saldo a favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo de octubre de 2024, con número de control DC44200071731, en cantidad total de \$5,118,776.00, negando devolver la cantidad de \$195,751.00.

2º. En auto de **19 de mayo de 2025**, se admitió a trámite en la vía ordinaria la demanda descrita en el resultando anterior y se emplazó a la autoridad demandada para que contestara la demanda.

3º. Mediante proveído de **22 de agosto de 2025**, se tuvo por contestada la demanda.

4º. En auto de **4 de noviembre de 2025**, se concedió término a las partes para que formularan sus alegatos; vencido dicho plazo, quedó cerrada la instrucción del juicio.

En cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos:

C O N S I D E R A N D O S

PRIMERO. Competencia de la Sala. Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 49 y 50 de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo; 14, 31, 32, 33, 34, 35, 38, fracciones VIII y XIII, 50, fracciones I, II, V, IV y VII, y demás relativos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; y, 21, fracción III, 22, fracción III, 30 y 33, fracciones I, II, III y XV, y demás aplicables del Reglamento Interior del mismo Tribunal, relacionados con los numerales 1, 2, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35, 36, fracciones VIII y XV, 42, fracciones II y VIII, 59, fracciones I, II, IV, V y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expedida mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 18 de julio de 2016, [así como en términos de los](#) párrafos tercero y sexto del artículo quinto transitorio del citado Decreto.

SEGUNDO. Existencia de la resolución administrativa impugnada. La existencia jurídica de la resolución materia de esta controversia, se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1º de la citada Ley, toda vez que la demandante exhibe en el presente juicio [el documento que impugna](#) y, al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

TERCERO. Análisis de la procedencia del juicio Toda vez que la autoridad demandada no hace valer causales de sobreseimiento ni de improcedencia, aunado a que [esta Sala](#) no advierte que se actualice alguna de ellas, con fundamento en el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con sustento en la jurisprudencia VII-J-SS-5, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro: *"JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA"*, se procede al estudio de la impugnación de la resolución.

CUARTO. Estudio de la legalidad de la resolución impugnada. Con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede al análisis del **único concepto de impugnación planteado en la demanda**, donde la actora expone que es ilegal la resolución impugnada, al carecer de la debida fundamentación y motivación, en contravención a los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional en virtud de que la demandada determinó negar su solicitud de devolución de saldo a favor con argumentos insuficientes e incongruentes.

Señala que deben desestimarse los motivos de rechazo de la autoridad, ya que determinó como improcedente su solicitud de devolución del Impuesto al Valor Agregado, respecto al impuesto pagado a los proveedores que enlista de manera genérica en la resolución, por un monto total de Impuesto al Valor Agregado de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#), sin expresar las razones motivos y circunstancias particulares por las cuales a su consideración resultó improcedente la solicitud de devolución de cada una de esas



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



operaciones fiscales, lo cual torna genérica su decisión y por esa misma razón lo deja en estado de indefensión, al no conocer cuáles fueron las razones particulares y concretas por las cuales no cumplía cada operación con el requisito de indispensabilidad, ya que no explicó en lo más mínimo, porque cada gasto individualizado no fue considerado una necesidad a sus operaciones comerciales.

Aduce que no debe soslayarse que la propia ley del Impuesto al Valor Agregado define que debe entenderse por estricta indispensabilidad, la cual queda satisfecha con el hecho de que sea un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, aun cuando no se encuentre obligado al pago del Impuesto.

Expone que la autoridad determinó como improcedente para su devolución el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo de [octubre de 2024](#), bajo el argumento genérico de no considerar el gasto como estrictamente indispensable, lo que resulta ilegal desde una perspectiva de una debida fundamentación y motivación, en virtud de que la autoridad nunca se pronunció de manera específica respecto a la naturaleza de cada operación desde el enfoque de su indispensabilidad para los fines de la empresa, ya que solo se pronunció de forma genérica y abundante de lo conceptualmente debe considerarse un gasto estrictamente indispensable.

También señala, que la demandada en ningún momento expresó de manera individualizada porque las operaciones amparadas en los "CFDIS" materia de rechazo no cumplían con tales condiciones, ya que no señaló las razones, motivos y circunstancias por las cuales, en su consideración esos gastos no estaban relacionados directamente con la actividad de la empresa, porque no eran necesarios para alcanzar los fines de su actividad y su desarrollo, de tal manera que de no producirse se podrían afectar sus actividades o bien pudieran entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo y que por consecuencia no era procedente la solicitud de devolución del impuesto a favor respecto a los proveedores, lo cual la deja en total estado de indefensión al no darle a conocer las razones por las cuales resultó improcedente su petición.

Argumenta que, para que dichas operaciones puedan recibir el calificativo de estrictamente indispensable, resulta necesario que se pueda interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate y que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa, lo que en su consideración cumplen los [gastos por traslados aéreos](#) que se indicaron en su solicitud de devolución y las diversas compras

realizadas por consumo de alimentos ya que para cualquier empresa es medular promover y vender a través de su personal sus productos en cualquier parte del territorio nacional y del extranjero, por lo que resulta necesario el traslado de personas vinculados al logro de sus objetivos comerciales.

Sostiene la actora, que mediante oficio [001241381087 de fecha 10 de diciembre de 2024](#), se le requirió documentación adicional, la cual fue atendida en todos los puntos solicitados, sin que la autoridad haya expresado en la resolución por que dichas manifestaciones resultaron insuficientes y tampoco le requirió pruebas vinculadas a los gastos realizados o información específica para acreditar su vinculación con las actividades de la empresa.

Señala que, del análisis que se realice a la escritura pública 5,859, que contiene la protocolización del acta de asamblea general extraordinaria de accionistas y la [constancia de situación fiscal](#), se logra advertir que la actividad preponderante de la sociedad actora es agrícola lo que conlleva a considerar que las operaciones de [consumo de alimentos, transporte aéreo, etc](#), sí se relacionan con el objeto social.

Aduce que las erogaciones realizadas por concepto de alimentación para trabajadores eventuales del campo, así como los gastos de alimentos resultaban necesarias para las actividades que realiza, tales como la siembra, cultivo y cosecha de productos agrícolas, para lo cual cuenta con trabajadores administrativos y trabajadores eventuales del campo que realizan tales actividades y a quienes es necesario proporcionar alimentos y transporte, por la cual es necesario realizar los gastos que pretende deducir.

Agrega que, por lo que respecta a la compra de refrigerios para oficina y gastos de comedor, también se consideran necesarios para el buen funcionamiento de la empresa, por tratarse de la compra de alimentos para los empleados que se encuentran en sus oficinas.

Que respecto al rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado por las operaciones realizadas con los proveedores [*** ***** ***** * ***** *****](#) [*****](#), dicha determinación es arbitraria e incorrecta, en tanto que jamás le requirió en el procedimiento de devolución para que exhibiera o acreditara con pruebas adicionales la materialidad de esos servicios, para que aportara documentos que acreditaran el impacto económico a su favor, para que informara si dichos servicios eran especializados, si contaba con los contratos respectivos y/o si contaba con el número de registro del proveedor Daniel Cárdenas Cevallos.

Refiere que la autoridad no puede sustentar su rechazo en la falta de documentos que jamás solicitó, y que tampoco al solicitar el saldo a favor se encontraba obligada pues de conformidad con lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y 6, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes se encuentran obligados a



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



cumplir con los requisitos que establecen las reglas 2.3.4, 2.3.8 y 4.1.5 y cuadragésimo primero transitorio de la resolución miscelánea fiscal para 2024.

Asimismo, refiere que, la tabla 10.2 del anexo descrito en el formato 10/CFF, denominado "solicitud de devolución de saldos a favor de IVA", contenida en la resolución miscelánea fiscal para el 2024, enlista aquellos documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a presentar cuando media requerimiento de la autoridad.

Que, por lo anterior, la autoridad se encontraba obligada a requerir documentos adicionales en términos de la tabla 10.2 referida, si consideraba necesaria para acreditar la veracidad de las operaciones contenidas en ciertos y específicos comprobantes fiscales, lo que no realizó.

Sostiene que, contrario a lo determinado por la autoridad fiscal no se trató de servicios especializados en términos del artículo segundo del Acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados.

Refiere que, la conclusión de la autoridad resulta subjetiva, genérica e imprecisa respecto de la calidad de "servicio especializados" que le otorgó a los servicios de maquila de empaque proporcionados por el proveedor ***** , en virtud de que es ilegal que niegue la devolución solicitada por supuestas inconsistencias o incumplimientos de las obligaciones de terceros como lo es que no pudo corroborar que el proveedor referido contara con el registro en el REPSE como prestador de servicios especializados.

Agrega que, en todo caso, de acuerdo a lo establecido en la jurisprudencia PC.XVL.A. J/20 A (10a.), y los artículos 22 y 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora estuvo en oportunidad de requerir ese registro al propio prestador de servicios y no lo hizo, o bien, solicitar a ***** información y documentación relativa al servicio proporcionado por concepto de "maquila de empaque", así como solicitarle que informara donde se desarrolló ese servicio o bien, si para proveerlo puso a disposición de la actora trabajadores en su domicilio fiscal, ello con la finalidad de corroborar sus afirmaciones en el sentido de que durante la realización del servicio se puso a su disposición personal del proveedor de servicios, lo cual tampoco hizo.

Por su parte la autoridad demandada al momento de **contestar la demanda** sostuvo la legalidad y validez de la resolución combatida, señalando que, si se encuentra

debidamente fundada y motivada, toda vez que los conceptos descritos no corresponden a gastos estrictamente indispensables.

A juicio de esta Sala, resultan **infundados** los argumentos planteados por la parte actora, para demostrar la ilegalidad de la resolución combatida por los siguientes motivos.

Establecido lo anterior, a continuación, se procederá a analizar los argumentos expuestos por la actora, y para tal efecto, se dividirá en los apartados **A) y B)** del presente Considerando.

Apartado A) Consiste en determinar la estricta indispensabilidad de los gastos que realizó la actora por concepto de fragancias, cobertores y servicios de banquete, para efectos de obtener o no la devolución de Impuesto al Valor Agregado por el periodo que solicita.

Obra a fojas [19 a 45 del expediente en que se actúa la resolución impugnada consistente en el oficio número 500-51-00-01-01-2025-12827, de fecha 18 de marzo de 2025](#), la cual se valora de manera plena de conformidad con lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y del análisis que se realiza a la misma es posible observar que el [Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1"](#), rechazo el acreditamiento de la cantidad de \$3,902.73 y \$53,913.95, en virtud de lo siguiente:

- Que, del análisis realizado a la documentación aportada por la contribuyente, se conoció aportó papel de trabajo con la integración de las erogaciones efectuadas con el 100% de los proveedores, con los que realizó operaciones gravadas para el impuesto al valor agregado de las cuales se advirtió que realiza erogaciones con un IVA acreditable de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#)
- Consecuentemente, la autoridad determinó que el acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado de las cantidades de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#), se considera como no estrictamente indispensable de acuerdo a las disposiciones fiscales, y en específico la fracción I, del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la fracción I, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigentes en 2024, tomando en cuenta que un gasto se considera estrictamente indispensable cuando se encuentre vinculado directamente con la realización del objeto social de la empresa, donde de no realizarse la erogación, las actividades de la empresa disminuirían o simplemente no podrían cumplirse.
- Asimismo, la autoridad precisó que conforme al artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto al Valor Agregado tendrá el carácter de acreditable cuando corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de las actividades distintas a la importación, considerándose como



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



estrictamente indispensables las erogaciones realizadas por el contribuyente que sean deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de dicho impuesto, y que, adicionalmente el artículo 25 de dicha Ley, señala una serie de conceptos deducibles, sin embargo, no es suficiente que los conceptos correspondan con los establecidos en dicho artículo, sino que también deben cumplir los requisitos establecidos en el artículo 27, cuya fracción I, que establece que las deducciones autorizadas deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

- Finalmente, la autoridad concluyó que para que sea deducible un gasto, este deberá tener relación directa con la razón de ser y la existencia del negocio, siendo necesario para poder llevar a cabo la actividad, es decir, que de no producirse se vería afectada su actividad o se entorpecería su normal operación, lo cual implica forzosamente que el mismo genere un beneficio o ingreso a la empresa, ya sea de manera directa o indirecta.

Establecido lo anterior, la litis en el presente asunto consiste en determinar la estricta indispensabilidad de los gastos que realizó la actora por concepto de "[consumo de alimentos, transporte aéreo](#)", para efectos de obtener o no la devolución de Impuesto al Valor Agregado por el periodo que solicita lo cual se desprende del motivo de rechazo antes descrito.

Una vez analizados los motivos y fundamentos expuestos en la resolución impugnada, esta Sala determina que es **infundado** el agravio de la parte actora consistente en que la autoridad negó la devolución por los montos de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#) sin expresar los motivos, razones o circunstancias por las cuales en su consideración resultó improcedente la solicitud de devolución de cada una de esas operaciones fiscales.

Lo anterior se determina así, porque del análisis a la resolución se observa que la autoridad expuso como motivo para negar la devolución por los montos de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#), el hecho de que, con motivo de los requerimientos con números de comunicado 001241381087 y 002250111629 de fechas 10 de diciembre de 2024 y 29 de enero de 2025, respectivamente, la hoy actora proporcionó una hoja de trabajo de Excel, en la cual relaciona el 100% del valor de sus operaciones (compras y gastos), señalando que durante el periodo de [octubre de 2024](#) realizó operaciones con diversos proveedores, con un Impuesto al Valor Agregado Acreditado por los importes de [\\$3,902.73 y \\$53,913.95](#), respecto de los cuales la autoridad elaboró un listado en donde precisó el nombre del proveedor, su registro federal de contribuyentes, el concepto, el folio del comprobante fiscal digital por internet, la base del

impuesto al valor agregado, así como el monto de dicho impuesto a la tasa del 16%, y finalmente el total.

Por lo que, no le asiste la razón a la actora al argumentar que la autoridad debía expresar en la resolución porque las manifestaciones y pruebas aportadas en cumplimiento al requerimiento resultaron insuficientes, pues parte de una incorrecta apreciación, ya que en ningún momento la autoridad determinó que las documentales aportadas al requerimiento fueran insuficientes, sino que a través de las mismas, específicamente de la hoja de trabajo de Excel, conoció las operaciones que realizó con distintos proveedores, así como los conceptos de dichas erogaciones por las cantidades totales de \$3,902.73 y \$53,913.95, respecto de la cual procedió a emitir su determinación.

Por lo anterior, la autoridad no se encontraba obligada a requerirle mayores pruebas vinculadas a dichos gastos, como lo pretende la demandante, pues si bien es cierto, que el séptimo párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales podrán requerir documentos adicionales al contribuyente para verificar la procedencia de la devolución, ello constituye una facultad discrecional por parte de la autoridad, por lo que si la autoridad no realiza esa solicitud, ello significa que no hubo necesidad de allegarse de elementos probatorios adicionales, al considerar que eran suficientes los aportados en la solicitud de devolución para resolverla, lo cual en realidad así ocurrió, ya que con base en lo aportado por la solicitante, resolvió autorizar parcialmente la solicitud de devolución.

Asimismo, tras haber analizado el concepto de dichos comprobantes fiscales, determinó que los gastos que amparan los mismos, no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, y que únicamente pueden considerarse como estrictamente indispensables, cuando se encuentren vinculados directamente con la realización del objeto social de la empresa, donde, de no realizarse la erogación, las actividades de la empresa disminuirían o simplemente no podrían cumplirse, lo cual implica forzosamente que el mismo genere un beneficio o ingreso a la empresa, ya sea de manera directa o indirecta.

Así también, la autoridad fundamentó su determinación en la fracción I, del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la fracción I, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes en 2024, precisando que no es suficiente que los conceptos de los comprobantes correspondan con los conceptos deducibles establecidos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sino que también deben cumplir los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción I, de dicha Ley, que establece que las deducciones autorizadas deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



De igual manera, para motivar su determinación la autoridad elaboró una tabla descriptiva, la cual se encuentra consultable al reverso de la [foja 22 y 23](#) de autos, en la cual plasmó por cada uno de los comprobantes fiscales digitales por internet, el número de folio, su concepto, así como los datos del proveedor que lo emitió, advirtiéndose que dichos comprobantes corresponden a "[consumo de alimentos, consumo de gas, consumo de tacos, recarga celular telcel](#)" entre otros, por lo que, contrario a lo argumentado por la actora, sí se consideró en forma individual la naturaleza de dichos gastos, y sobre esa base, la autoridad concluyó que ninguno de ellos es estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la moral actora.

Por lo que, esta Sala considera que resultaba innecesario que la autoridad expusiera en forma individual, porque cada uno de los gastos amparados en los comprobantes fiscales no cumplía con el requisito de indispensabilidad, pues se enlistó cada uno de los conceptos correspondientes a dichos comprobantes, y la determinación de la autoridad respecto de todos y cada uno de ellos fue la expuesta en la resolución, de ahí que no era necesario reiterarla por cada operación como lo pretende la moral actora.

De lo cual se concluye que contrario a lo argumentado por la parte actora, no se le dejó en estado de indefensión, ya que **la autoridad demandada sí señaló con claridad los motivos y fundamentos por los cuales determinó negar parcialmente la solicitud de devolución por los montos de \$3,902.73 y \$53,913.95**, los cuales esta Sala considera suficientes para que la actora tuviera conocimiento del origen y razones por las que la autoridad resolvió que no era procedente considerar dichas operaciones como acreditables para efecto de Impuesto al Valor Agregado, otorgándole la posibilidad de formular una adecuada defensa para desvirtuar la legalidad de todas y cada una de las argumentaciones expuestas por la autoridad para negarla.

Es aplicable al caso la jurisprudencia VIII--SS-46, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, que se reproduce a continuación:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De conformidad con el artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, el deber de expresar con precisión el precepto jurídico aplicable al caso y por lo segundo, señalarse con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que la autoridad haya tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables; es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Lo anterior es así, ya que cuando el precepto en comento dispone que nadie puede ser molestado en su persona,

familia, domicilio, papeles y propiedades, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella, que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. Así, en forma específica, tratándose de actos impugnados en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado y motivado, es necesario que en él se citen: a) Los cuerpos legales y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en perjuicio de los particulares; b) Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso específico; es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del destinatario del acto, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables y c) Las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en los supuestos jurídicos previstos por la norma legal invocada como fundamento.

Continuando con el análisis de los agravios, es **infundado** lo señalado por la actora respecto a que la Ley del Impuesto al Valor Agregado define que la característica de estrictamente indispensable queda satisfecha con el hecho de que sea un gasto deducible en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Al respecto, resulta necesario invocar el contenido de los artículos 1, 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 25, 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 1. *Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:*

I. *Enajenen bienes.*

II. *Presten servicios independientes.*

III. *Otorguen el uso o goce temporal de bienes.*

IV. *Importen bienes o servicios.*

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.”



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



Artículo 5. *Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:*

I. *Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta. Asimismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada Ley.*

Tratándose de inversiones o gastos en periodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

II. *Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;*

III. *Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;*

IV. *Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 10.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención, y*

V. *Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:*

a) *Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el*

impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;

b) *Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;*

c) *Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y*

d) *Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:*

1. *Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.*

2. *Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.*

3. *Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 50.-A de esta Ley.*

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un periodo de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 50.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley.”

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

II. El costo de lo vendido.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

IV. Las inversiones.

V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.

VII. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

VIII. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley.

IX. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.

X. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XVIII de esta Ley.

"Artículo 27. *Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

I. *Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:*

..."

El primer párrafo del artículo 1º, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, precisa los sujetos obligados al pago del impuesto al valor agregado, que son las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, o importen bienes o servicios. Asimismo, en el segundo párrafo, indica que el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esa Ley, la tasa del 16%, que en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Por su parte, el tercer párrafo del aludido numeral, se establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios; entendiéndose por traslado del impuesto, el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esa Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1-A o 3, tercer párrafo de la misma.

En tanto que, en el cuarto párrafo del mismo precepto legal, se prescribe que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esa Ley; así como que, en su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El artículo 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé que para que sea acreditable el Impuesto al Valor Agregado deberán reunirse, entre otros requisitos, que el Impuesto corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, **estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación**, por las que se deba pagar el impuesto establecido en dicha Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, **y que para los efectos de dicha Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente**

que sean deducibles para los fines del Impuesto Sobre la Renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

En relación con lo anterior, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 25, establece que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones que en sus diversas fracciones se establecen.

A su vez, el artículo 27, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, prevé **los requisitos que las deducciones autorizadas deberán reunir, y específicamente en su fracción I, establece que deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.**

Por lo que, contrario a lo argumentado por la parte accionante, el hecho de que un gasto sea deducible en términos del artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no conlleva en forma automática a que sea acreditable para efecto de Impuesto al Valor Agregado, pues la referencia que hace el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, implica no únicamente que sea una deducción de las previstas en el mencionado artículo 25, como lo sostiene la actora, sino que además, debe cumplir con los requisitos que establece el artículo 27 de Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre los cuales se prevé que las deducciones autorizadas deberán ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

En ese sentido, el concepto del requisito de "**estrictamente indispensable**, debe interpretarse **atendiendo al objeto social de la moral actora, así como al gasto específico**, y acorde a lo establecido en los citados preceptos legales, **debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que, de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse.**

Lo anterior, pues no todas las erogaciones que se realicen por los contribuyentes pueden generalizarse y entenderse como estrictamente indispensables, pues se debe analizar cada caso en particular, ya que el carácter de cada erogación atenderá a la naturaleza de la actividad ejercida por cada causante del impuesto, y su relación con el objeto social del contribuyente.

Por lo que, el carácter estrictamente indispensable de una erogación no únicamente depende de la forma en la cual se haya conceptualizado en el comprobante fiscal que ampare el gasto llevado a cabo por el contribuyente o bien, que sea un concepto deducible en

términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sino de la naturaleza misma de la operación que dio origen al pago de la contraprestación, por lo que, para determinar si un gasto es estrictamente indispensable, debe valorarse el acto con motivo del cual el contribuyente efectuó la erogación que pretende acreditar, para así determinar si tal erogación es necesaria para el funcionamiento de la empresa y que de no llevarse a cabo, sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

El anterior razonamiento es acorde a la directriz establecida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal en el precedente IX-P-2aS-309, cuyo contenido es el siguiente:

EROGACIONES ERICTAMENTE INDISPENSABLES. LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO DEPENDE DE LA FORMA EN QUE FUERON DESCRITAS EN EL COMPROBANTE FISCAL QUE LAS AMPARE, SINO DE LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN QUE LES DIO ORIGEN.-

En criterios reiterados de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha sostenido que el requisito de procedencia de las deducciones de ser "estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente", a que refiere la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, estas tendrían que disminuirse o suspenderse, para lo cual deberá tomarse en consideración no solo las erogaciones que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, sino de aquellas que correspondan a una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el contribuyente en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos. A la luz de los criterios de nuestro Máximo Tribunal, el carácter estrictamente indispensable no depende de la forma en la cual se haya conceptualizado en el comprobante fiscal que ampare la erogación llevada a cabo por el contribuyente, sino de la naturaleza misma de la operación que dio origen al pago de la contraprestación. En tal sentido, para determinar si un gasto es estrictamente indispensable, debe valorarse el acto con motivo del cual el contribuyente efectuó la erogación que pretende deducir, para así determinar si tal erogación se encuentra directamente vinculada con la consecución de su objeto social.¹

Por otra parte, la actora señala que, a su consideración, los gastos de [traslados aéreos](#), que se indicaron en su solicitud, cumplen con los requisitos para considerarse estrictamente indispensables, ya que para cualquier empresa es medular promover y vender a través de su personal sus productos en cualquier parte del territorio nacional y del extranjero, por lo que resulta necesario realizar el traslado de personas vinculados al logro de sus objetivos comerciales.

Respecto de lo anterior, debe precisarse que es **insuficiente** que la parte actora sostenga que la indispensabilidad de las erogaciones en alusión se demuestra porque debe trasladar a su personal para vender sus productos a otras partes del país y extranjero, así como que las erogaciones realizadas por concepto de alimentos derivan de gastos de

¹ RTFJA novena época. Año III N° 27 marzo 2024 p 424.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



alimentación para trabajadores administrativos y eventuales del campo a quienes es necesario proporcionar alimentos y transportes, así como la compra de refrigerios y gastos de comedor, ya que para demostrar la indispensabilidad de dichos gastos, la parte actora debía ofrecer medios de prueba que administrados a sus manifestaciones, demuestren que dichas erogaciones son necesarias y se encuentran relacionadas a la consecución de su objeto social, **sin embargo no lo hizo, pues no efectuó un señalamiento más allá de sostener que sí son estrictamente indispensables, sin demostrar mediante pruebas tal afirmación, y mucho menos señaló de qué forma los documentos que aportó al trámite de devolución demuestran su dicho.**

No es óbice a lo anterior, que la parte actora haya ofrecido como prueba el expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada, sin embargo fue omisa en formular argumento alguno relacionado a dicho expediente administrativo, y no debe perderse de vista que en el Juicio Contencioso Administrativo Federal corresponde al demandante probar los extremos de su acción, relacionando sus argumentos con los medios de prueba que estime necesarios para acreditar su pretensión, lo cual no aconteció en el presente caso.

A lo anterior debe agregarse, que esta Sala ha llevado a cabo la revisión de dicho expediente administrativo, en el cual obran los documentos que la actora aportó al trámite de solicitud de devolución, entre los cuales se encuentran diversos [comprobantes fiscales digitales por internet](#), de los cuales se observa que amparan erogaciones por los conceptos de "[consumo de alimentos, consumo de gas, consumo de tacos](#)", entre otros, [sin que la actora especifique los comprobantes fiscales digitales por internet relacionados con los proveedores y las cantidades que la autoridad enlistó en la resolución impugnada.](#)

Así también, se tiene que del análisis de las actividades principales de la moral actora y el concepto de las erogaciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet que observó la autoridad, no se desprende que sean estrictamente indispensables para las actividades normales y propias de la contribuyente, esto es, para [la siembra, cultivo y cosecha de jitomate o tomate rojo, como se advierte de la constancia de situación fiscal visible de foja 50 de autos que contiene el expediente administrativo.](#)

Asimismo, fueron analizados los papeles de trabajo, pólizas y estados de cuenta bancarios que obran agregados en el expediente administrativo, sin embargo, la parte actora en su demanda no realiza ningún argumento encaminado a relacionar dichas pruebas con las operaciones que pretende acreditar, pues en ninguna parte de la demanda hace mención

de las mismas, aunado a que, dichos documentos son registros contables, que por sí mismos no producen convicción en cuanto a su contenido, dada la forma unilateral en que fueron elaborados, por lo que es necesario adminicularlos con algún otro medio probatorio que corrobore las declaraciones que en ellos se contienen, como pudo haber sido, la exhibición de contratos que demuestren la necesidad de trasladar al personal para vender productos a otras partes del país y extranjero, sin embargo ello no aconteció, por lo cual no es posible relacionarlos, incluso ni de forma indiciaria con los argumentos de la actora, aunado a que no se advierte ningún otro medio de prueba que tenga relación con los hechos señalados en la demanda.

Es ilustrativo el siguiente precedente sostenido por la Sala Superior de este Tribunal:

ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, CONSTITUYEN UN MEDIO PARA DETERMINAR LA EXISTENCIA DE INGRESOS Y EGRESOS DEL CONTRIBUYENTE.- De conformidad con el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, durante la práctica de la visita domiciliar, las autoridades pueden requerir a los contribuyentes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En ese contexto, si bien es cierto los estados de cuenta bancarios no se encuentran expresamente contemplados en el artículo en comento; también lo es, que son documentos en los que se hacen constar ingresos, retiros, existencia de valores, comisiones bancarias cobradas, intereses ganados o impuestos retenidos; lo que evidentemente tiene relación con la contabilidad, y por ende constituyen un medio para demostrar la existencia de ingresos y egresos del contribuyente, así como para verificar el debido cumplimiento de las disposiciones tributarias.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 202

Asimismo, es aplicable la siguiente Tesis Aislada sostenida por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito:

DOCUMENTOS ELABORADOS EN FORMA UNILATERAL POR SU OFERENTE. CARECEN DE VALOR PROBATORIO AUN CUANDO NO HAYAN SIDO OBJETADOS. Si un documento sólo contiene declaraciones unilaterales de quien lo ofreció en el juicio, debe estimarse que carece de valor probatorio, aun cuando no haya sido objetado por la parte contraria, pues esa falta de objeción no puede tener el alcance de otorgarle valor probatorio a una documental que en sí misma no produce convicción en cuanto a su contenido, dada la forma unilateral en que fue elaborada; por lo que es necesario adminicularla con algún otro medio probatorio que corrobore las declaraciones que en ella se contienen.

DÉCIMO PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.
2

Sin que pase desapercibido para esta Sala que la actora hubiese ofrecido como prueba copia simple de la escritura pública ***** que contiene el acta de asamblea general extraordinaria de accionistas de la moral actora, y de la cual aduce se advierte como objeto social, entre otros, los siguientes:

² Registro digital:186286, instancia: Tribunales colegiados de circuito, novena época, materia: común tesis. 11º.C.2 K fuente: semanario Judicial de la Federación y su gaceta tomo XVI agosto de 2002, pagina 1280, tipo aislada.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



- Realizar cualquier tipo de actividad productiva agrícola, ganadera, ya sea porcina, caprina, lanar, caballar o bovina; construir, adquirir, establecer granjas, ranchos, establos, engordas, almacenes, industrias y servicios; explotar recursos renovables de la unidad, tales como la minería, la silvicultura, la pesca, piscicultura, el turismo de las artesanías y los campos cinegéticos, distribuir y comercializar sus productos y administrar transportes de insumos, manejar unidades de maquinaria, operar créditos para programas de viviendas y en general toda clase de industrias, servicios de aprovechamientos rurales.
- Comercializar las materias o productos de sus miembros, incluyendo el establecimiento de canales de comercialización, bodegas y mercados propios.
- Organizar y administrar centros de consumo, unidades de maquinaria, compra de aperos, insumos y distribución de despensas familiares.
- Gestionar la venta inmediata, mediata o futura de las materias de productos obtenidos.
- Adquirir o contratar los Insumos, bienes o servicios que requieren los cultivos en explotación o el ganado de que dispongan.
- En general, llevar a cabo todos aquellos actos de carácter económico o material que tiendan al mejoramiento de la organización colectiva del trabajo, así como el incremento de la productividad de los cultivos, explotaciones y aprovechamiento de sus recursos.
- Establecimiento de agencias o sucursales en cualquier otra parte de la república mexicana o del extranjero, sin que por ello se entienda cambiado su domicilio social.

Sin embargo, no se advierte que los conceptos de "[consumo de alimentos](#), [consumo de gas](#), [consumo de tacos](#)", sean actividades señaladas en el objeto social de la escritura pública en estudio.

Por lo que, esta Sala concluye que la hoy actora no justifica la indispensabilidad de los gastos que consideró como acreditables para efecto de Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior se determina así, tomando en cuenta que el argumento de la parte accionante para considerar acreditables los gastos que realizó, consiste en que corresponden a gastos efectuados para trasladar a su personal con el objetivo de vender sus productos a otras partes del país y extranjero, sin embargo, esta Sala considera que ante tal afirmación, la actora debía aportar a juicio medios de prueba que demostraran el traslado del personal de la demandante a un lugar diverso a donde tiene su establecimiento la hoy actora, para

posteriormente amparar los gastos de alimentación, lo cual no acontece, razón por la cual, no es posible comprobar que las erogaciones amparadas en los comprobantes fiscales se hayan efectuado en el desarrollo de las actividades principales de la moral actora.

Por lo que, esta Sala determina que la parte actora no demuestra que las erogaciones por [consumo de alimentos y traslados](#) sean estrictamente indispensables para la consecución de las actividades de su objeto social, en virtud de que, de las pruebas analizadas no se desprende que dichos gastos fueran necesarios para alcanzar los fines de su actividad, y que de no llevarse a cabo se entorpecería su normal desarrollo.

Se arriba a dicha consideración, porque para la obtención del ingreso, el contribuyente requiere de la realización de determinados gastos que le son absolutamente necesarios para la consecución de su objeto social, como lo es la adquisición de materia prima, el pago de salarios a sus trabajadores y los gastos de administración del negocio, lo que permite distinguir *-con un margen razonable-* a las erogaciones relacionadas con el objeto social de la empresa, sin embargo, en el presente caso la demandante pretende acreditar [alimento y servicio de transporte](#), sin demostrar que tales erogaciones se encuentran directamente relacionadas con los fines de su actividad, y mucho menos que sean gastos inevitables e indispensables sin los cuales la obtención de ingresos se pondría en riesgo, razón por la cual no logra desvirtuar lo determinado por la autoridad demandada.

Resulta aplicable al caso el siguiente precedente VIII-P-SS-404, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal.

GASTOS DE HOSPEDAJE, ALIMENTOS Y VIÁTICOS QUE NO SE RELACIONEN CON EL OBJETO SOCIAL DE LA EMPRESA.- NO CONSTITUYEN GASTOS ERICTAMENTE INDISPENSABLES.-El artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2003 establece que las deducciones autorizadas en ese Título deberán reunir entre otros requisitos, el ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esa ley y las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los casos que ahí se indican. Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación en diversas tesis ha considerado que el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, esto es, que se trate de un gasto necesario para que cumpla en forma cabal sus actividades como persona moral y que le represente un beneficio, que de no realizarse podría tener como consecuencia la suspensión de sus actividades de la empresa o la disminución de estas. Por lo que, si derivado del análisis que hace esta Juzgadora del objeto social de la empresa y de sus respectivos programas derivados de esta se advierte que no resultan indispensables para la consecución de sus fines, es evidente que procede confirmar el rechazo efectuado por la autoridad por los conceptos indicados.³

Estimar lo contrario, implicaría dejar al arbitrio de los contribuyentes el determinar qué gastos pueden o no acreditar, trastocando con ello la potestad tributaria soberana del

³ RTFJA OCTAVA EPOCA AÑO V N° 44 MARZO 2020 P.186



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



Estado, conforme a la cual es al legislador a quien corresponde establecer la forma de cuantificar las contribuciones, además de que se crearía una base ficticia para efectos del impuesto sobre la renta que ya no correspondería a la utilidad fiscal real de un contribuyente.

Lo anterior es así, pues los comprobantes fiscales son documentos que soportan erogaciones, sin embargo, ello no los vuelve deducibles o acreditables en automático, sino que constituye una base para que se verifiquen los componentes que requiere la ley para que un gasto sea considerado como un acreditamiento, es decir, es necesario acreditar otros requisitos de fondo, como es que el gasto sea estrictamente indispensable para la actividad del contribuyente, y se soporte la operación en su conjunto, pues no debe perderse de vista que estamos ante la aplicación de disposiciones que inciden sobre la base del impuesto al valor agregado, de forma tal que las normas que lo regulan son de aplicación estricta, de acuerdo a lo señalado en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, esta Sala estima que como lo concluyó la autoridad demandada, no se tratan de gastos estrictamente indispensables para la actividad de la actora; por lo que no reúnen los requisitos para su acreditamiento que aluden los artículos 5º, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes en 2023, resultando infundado el concepto de impugnación en estudio.

El razonamiento anterior es acorde al criterio sostenido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS RESPECTIVOS NO IMPLICA QUE EN AUTOMÁTICO PROCEDA LA DEVOLUCIÓN O ACREDITAMIENTO SOLICITADO CON BASE EN ELLOS. *El cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no constituye una exigencia para efectuar la deducción o acreditamiento, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante per se para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe la deducción o acreditamiento respectivo. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados. De distinta forma, una vez cumplidos los requisitos de los comprobantes fiscales, éstos, como medios de prueba, pueden servir para solicitar la deducción o acreditamiento correspondiente, pero sin que tal cumplimiento implique, en automático, que procederá la deducción o acreditamiento solicitado. Precisamente por ello, la diferencia existente entre el cumplimiento de los requisitos de los mencionados comprobantes y la deducción o acreditamiento para los cuales sirven, se sintetiza en que aquéllos son los medios y éstos una de las posibles consecuencias que pueden tener. Es cierto que existe una estrecha relación entre los comprobantes fiscales que cumplen los requisitos fiscales y el derecho a la*

deducción o al acreditamiento que se pretenda efectuar; sin embargo, ello no conlleva a que se trate de un solo aspecto, sino que existen diferencias al respecto, principalmente, de medio a fin.⁴

Apartado B) Consiste en analizar si la actora desvirtúa la presunción de inexistencia de las operaciones que celebró con los proveedores ***** ***** ***** * ***** ***** *******, para efectos de obtener o no la devolución de Impuesto al Valor Agregado por el periodo que solicita.

Obra a fojas 19 a 45 del expediente en que se actúa la resolución impugnada consistente en el oficio número 500-51-00-01-01-2025-12827, de fecha 18 de marzo de 2025, la cual se valora de manera plena de conformidad con lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y del análisis que se realiza a la misma es posible observar que el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "1"**, en los puntos 3 y 5 rechazó el acreditamiento de las cantidades de \$200,648.71 y \$103,604.908, relacionadas con las operaciones realizadas con los proveedores ***** ***** ***** * ***** ***** ***** ******* en virtud de lo siguiente:

- Que los documentos aportados por la contribuyente ***** ***** * ***** ***** ** ****, en atención al **primer y segundo requerimiento** realizado, se observó que, no son pruebas suficientes ni idóneas para acreditar que ésta efectivamente recibió los servicios de parte de sus proveedores, pues dichos documentales proporcionados en su conjunto no demuestran fehacientemente la materialidad de las operaciones o servicios aparentemente llevados a cabo.
- Que para considerar real y probado los bienes o servicios asentados en los comprobantes fiscales digitales emitidos por los proveedores de la contribuyente solicitante, es indispensable que éstos estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos (en descripción, cantidad y realmente; lo que implica la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea y suficiente para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas, misma circunstancias que en la especie no se cumplió, aún y contemplando la valoración de la documentación proporcionada en comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores, estados de cuenta bancarios que contienen la salida del dinero por los pagos, pólizas de diario y de cheques, órdenes de compra y papel de trabajo firmado por el representante legal de la contribuyente solicitante ***** ***** * ***** ***** ** **** entre otra documentación relacionada con sus proveedores.
- Que el conjunto de documentación proporcionada por la solicitante de devolución demuestra exclusivamente que ésta generó un control interno de las operaciones que llevó con sus proveedores (comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores, estados de cuenta bancarios que contienen la salida del dinero por los pagos, pólizas de diario y de cheques, órdenes de compra y papel de trabajo firmado por el representante legal de la contribuyente solicitante), sin embargo dicho caudal probatorio en su conjunto no dan certeza en tiempo, lugar y modo de que efectivamente se hubieran materializado los servicios exactamente descritos en los comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores, pues ello es a lo que está obligado

⁴ EPOCA DECIMA, REGISTRO 2003829, INTANCIA PRIMERA SALA, TIPO AISLADA, FUENTE; SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION Y SU GACETA LIBRO XXI, JUNIO 2013 TOMO 1 MATERIA ADMINISTRATIVA TESIS 1ª.CXCXVII/2013 (10ª) PAGINA 601.



la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación y el diverso 15, de la Ley Federal del Trabajo.

Ahora bien, la parte accionante, se duele de que, la autoridad no puede sustentar su rechazo en la falta de documentos que jamás solicitó, pues de conformidad con lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y con lo señalado en las tablas 10.1 y 10.2 del anexo A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, su solicitud de devolución cumplía con los requisitos para su procedencia, ya que exhibió estados de cuenta del periodo solicitado en devolución, aduciendo que en todo caso, si la autoridad consideraba necesario documentos adicionales debía requerirlos, argumento que se estima **infundado**.

Lo anterior es así, ya que, se reitera, la autoridad no se encontraba obligada a requerirle mayores pruebas, como lo pretende la demandante, pues si bien es cierto, que el séptimo párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales podrán requerir documentos adicionales al contribuyente para verificar la procedencia de la devolución, ello constituye una facultad discrecional por parte de la autoridad, no obstante, de los autos del presente asunto se aprecia que la autoridad realizó un primer requerimiento a través del comunicado número 001241381087 de fecha 10 de diciembre de 2024, y con relación a los datos, informes y documentos proporcionados por la contribuyente el día 23 de enero de 2025, se emitió conforme a lo previsto en el artículo 22 primer y séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, segunda solicitud de información número 002250111629, de fecha 29 de enero de 2025, a efecto de contar con mayores elementos para determinar la procedencia de su solicitud de devolución.

Además, cabe mencionar que, tampoco es el caso que la demandada considerara insuficiente la información y documentación proporcionada por la solicitante, sino que la demandada sí se pronunció sobre su procedencia y alcance, determinando que, con su exhibición, no se lograba acreditar lo pretendido.

Asimismo, la accionante aduce, respecto a la determinación de la autoridad con relación a los servicios prestados por el proveedor ***** ***** ***** **
*****.

- Que los servicios de “maquila de empaque” proporcionados por el proveedor ***** ***** ***** no se tratan de servicios especializados en términos del artículo segundo del Acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados.
- Que es ilegal que niegue la devolución solicitada por supuestas inconsistencias o incumplimientos de las obligaciones de terceros como lo es que no pudo corroborar que el proveedor referido contara con el registro en el REPSE como prestador de servicios especializados.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



- Que la autoridad estuvo en oportunidad de requerir ese registro al propio prestador de servicios y no lo hizo, o bien, solicitar información y documentación relativa al servicio proporcionado por concepto de MAQUILA DE EMPAQUE, así como solicitarle que informara donde se desarrolló ese servicio o bien, si para proveerlo puso a disposición de la actora trabajadores en su domicilio fiscal, ello con la finalidad de corroborar sus afirmaciones en el sentido de durante la realización del servicio se puso a su disposición personal del proveedor de servicios.

A efecto de atender dichos argumentos es conveniente traer a colación el contenido de los artículos 27 fracción V, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 5 fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 15-D tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 15 de Ley Federal del Trabajo, establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Artículo 27. *Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

...
V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley y las demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracciones I, II, III y V de la presente Ley, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

Tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el contratante deberá verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente

*con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, asimismo, deberá obtener del contratista copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente, del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores, del pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, así como del pago de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. El contratista estará obligado a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo.
..."*

Ley del Impuesto al Valor Agregado

ARTICULO 5o.- *Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:*

*I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, [estrictamente indispensables para la realización de actividades](#) distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.
..."*

Código Fiscal de la Federación

Artículo 15-D.- *No tendrán efectos fiscales de deducción o acreditamiento, los pagos o contraprestaciones realizados por concepto de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante.*

Tampoco se darán efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante, cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

I. Cuando los trabajadores que el contratista proporcione o ponga a disposición del contratante, originalmente hayan sido trabajadores de este último y hubieren sido transferidos al contratista, mediante cualquier figura jurídica, y

II. Cuando los trabajadores que provea o ponga a disposición el contratista abarquen las actividades preponderantes del contratante.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, [se podrán dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos, siempre que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo](#) y se cumplan con los demás requisitos establecidos para tal efecto en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respectivamente.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



Los servicios u obras complementarias o compartidas prestadas entre empresas de un mismo grupo empresarial, también serán considerados como especializados siempre y cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que los reciba.

Ley Federal del Trabajo

Artículo 15. *Las personas físicas o morales que proporcionen los servicios de subcontratación, deberán contar con registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Para obtener el registro deberán acreditar estar al corriente de sus obligaciones fiscales y de seguridad social.*

El registro a que hace mención este artículo deberá ser renovado cada tres años.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social deberá pronunciarse respecto de la solicitud de registro dentro de los veinte días posteriores a la recepción de la misma, de no hacerlo, los solicitantes podrán requerirla para que dicte la resolución correspondiente, dentro de los tres días siguientes a la presentación del requerimiento. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, se tendrá por efectuado el registro para los efectos legales a que dé lugar.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social negará o cancelará en cualquier tiempo el registro de aquellas personas físicas o morales que no cumplan con los requisitos previstos por esta Ley.

Las personas físicas o morales que obtengan el registro a que se refiere este artículo quedarán inscritas en un padrón, que deberá ser público y estar disponible en un portal de Internet.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social expedirá las disposiciones de carácter general que determinen los procedimientos relativos al registro a que se refiere este artículo.

Del primer artículo transcrito se advierte que las deducciones autorizadas deben reunir entre otros requisitos, cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros; y que tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el [contratante debe verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo.](#)

El segundo dispositivo reproducido dispone que, para que sea acreditable el impuesto al valor agregado debe cumplirse entre otros requisitos, que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%.

Entendiéndose por estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

El artículo 15-D del Código Fiscal de la Federación, señala que se pueden dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, [que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria](#) de los mismos, [siempre que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo](#).

Y el artículo citado en último término, refiere que las personas físicas o morales que proporcionen los servicios de subcontratación deben contar con registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, para lo cual, dicha Secretaría expedirá las disposiciones de carácter general que determinen los procedimientos relativos al citado registro.

Ahora bien, con relación a las disposiciones de carácter general que debe emitir la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, para determinar los procedimientos relativos al registro, en fecha 24 de mayo de 2021, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, en su artículo segundo, se señaló lo siguiente:

ACUERDO por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo.

"ARTÍCULO SEGUNDO. Para efectos de las presentes disposiciones se entenderá por:

...

[VII. Servicios u obras especializadas: son aquellos que reúnen elementos o factores distintivos de la actividad que desempeña la contratista](#), que se encuentran [sustentados, entre otros, en la capacitación](#), certificaciones, permisos o licencias que regulan la actividad, equipamiento, tecnología, activos, maquinaria, nivel de riesgo, rango salarial promedio y experiencia, los cuales aportan valor agregado a la beneficiaria.

..."

El dispositivo transcrito se advierte lo que debe entenderse por servicios u obras especializadas, siendo éstas las que [contienen elementos o factores distintivos de la actividad que desempeña la contratista](#), que se encuentran sustentados, entre otros, en la [capacitación](#), certificaciones, permisos o licencias que regulan la actividad, equipamiento, tecnología, activos, maquinaria, nivel de riesgo, rango salarial promedio y experiencia, los cuales aportan valor agregado a la beneficiaria.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



Ahora bien, del análisis practicado a la resolución impugnada, se observa que la autoridad demandada indicó que los conceptos facturados por ***** corresponden a "maquila de empaque", y la demandante reconoce que efectivamente los servicios de "maquila de empaque" fueron llevados a cabo por cuenta del mencionado proveedor, a su vez, del análisis que se realizó en el apartado anterior, a la escritura pública ***** que contiene el acta de asamblea general extraordinaria de accionistas de la moral actora, **no se aprecia que el concepto de "maquila de empaque" sea actividad señalada en el objeto social de la escritura pública en estudio.**

Entonces, se puede concluir que efectivamente, y contrario a lo alegado por la actora los servicios contratados a ***** corresponden a **"servicios especializados"**, en tanto que contienen elementos o factores distintivos de la actividad primordial que desempeña la hoy actora, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 15-D tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en tanto que este numeral le otorga el carácter de especializados a los servicios que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que los recibe.

En tal contexto, resulta evidente que el prestador de los servicios especializados debe contar con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, a fin de darle efectos fiscales de acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, de acuerdo a lo establecido en el penúltimo párrafo, del artículo 15-D, del Código Fiscal de la Federación, supra transcrito.

Máxime que en el Transitorio Tercero del Decreto por el que se reforman los Artículos Transitorios Primero, Tercero, Cuarto, Quinto, Sexto y Séptimo del *"Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo; de la Ley del Seguro Social; de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; del Código Fiscal de la Federación; de la Ley del Impuesto sobre la Renta; de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional; de la Ley Reglamentaria de la Fracción XIII Bis del Apartado B, del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de Subcontratación Laboral"*, publicado el 23 de abril de 2021, se dispone lo siguiente:

TRANSITORIO

...

TERCERO. *A la fecha de entrada en vigor del presente Decreto, las personas físicas o morales que presten servicios de subcontratación, deberán obtener el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social que prevé el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, a más tardar el 1 de septiembre de 2021...*"

En tales consideraciones, en virtud de que los CFDI, expedidos por el proveedor ***** , corresponden a servicios de "maquila", los cuales son ajenos a la actividad principal de la actora, pues no forman parte de su objeto social, es que se considera que dicha persona debe contar con registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, a fin de que se les pueda dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento.

En efecto, se puede concluir que los servicios contratados por la actora a ***** , corresponden a "servicios especializados", en tanto que contienen elementos o factores distintivos de la actividad primordial que desempeña la hoy actora, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 15-D tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en tanto que este numeral le otorga el carácter de especializados a los servicios que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que los recibe.

Entonces, al tratarse de la prestación de servicios especializados, **el contratante (hoy actora) se encontraba obligado a verificar cuando se efectuó el pago de la contraprestación, que el contratista contaba con el registro a que se refiere el artículo 15, de la Ley Federal del Trabajo, tal como lo exige el párrafo tercero de la fracción V del artículo 27 de Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 5 fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, de ahí que sea **infundado** que aduzca que es ilegal que la autoridad niegue la devolución por inconsistencias o incumplimientos de las obligaciones de terceros como lo es que el proveedor referido no contara con el registro en el REPSE como prestador de servicios especializados, en tanto que, es el contribuyente que contrata los servicios especializados, el obligado a verificar que su proveedor cuente con dicho registro, tal como lo establecen los artículos referidos y antes transcritos.

Resultando **infundado** el argumento de la actora relativo a que su proveedor no se encontraba obligado a inscribirse en el Registro de Prestadores de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE) de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, ya que la obligación de inscribirse en el Registro de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, lo exigen los artículos 15-D tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y el artículo 27, fracción V, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, conforme a los cuales, se pueden dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos por subcontratación de servicios especializados que no formen parte del objeto social ni de la actividad preponderante de la empresa que los reciba. Por lo cual, basta que



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



los servicios recibidos tengan la calidad de especializados, esto es, que no formen parte de la actividad económica preponderante de la contribuyente.

Por otro lado, en cuanto a lo señalado por la actora, respecto a que de acuerdo a lo establecido en la jurisprudencia PC.XVL.A. J/20 A (10a.), y los artículos 22 y 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora estuvo en oportunidad de requerir el registro al propio prestador de servicios y no lo hizo, o bien, solicitarle información y documentación relativa al servicio proporcionado por concepto de "maquila de empaque", así como solicitarle que informara donde se desarrolló ese servicio o bien, si para proveerlo puso a disposición de la actora trabajadores en su domicilio fiscal, ello con la finalidad de corroborar sus afirmaciones en el sentido de durante la realización del servicio se puso a su disposición personal del proveedor de servicios, es **infundado**.

Ello en razón de que, si bien, la autoridad fiscalizadora cuenta con facultades para compulsar a los terceros con los cuales los contribuyentes celebran operaciones, así como también, ejercerle facultades directas, ello no implica que dicho ejercicio de facultades sea de carácter obligatorio, pues esta facultad es discrecional y sólo se ejerce cuando la autoridad estima necesario corroborar las operaciones manifestadas por el contribuyente sujeto a revisión con un tercero.

Aunado al hecho de que no existe precepto legal que obligue a la autoridad fiscal a compulsar a los terceros con los que el contribuyente según celebró operaciones, sino por el contrario, **es el contribuyente quien tiene la obligación de aportar a la autoridad revisora los elementos de prueba idóneas para acreditar la materialidad y veracidad de las operaciones registradas en su contabilidad.**

Sin que sea óbice a lo anterior, el hecho de que el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, otorgue la facultad de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, máxime que, se insiste, las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, son de carácter discrecional y pueden ejercerse indistinta, sucesiva o simultáneamente, de ahí que la autoridad no se encuentra constreñida a ejercer fichas compulsas a los terceros con los que la actora según celebró operaciones y por lo tanto dicha situación no puede repercutir en la legalidad del acto que por esta vía se controvierte.

Resulta ilustrativa la siguiente Tesis Aislada sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD. *La base toral de las facultades discrecionales es la libertad de apreciación que la ley otorga a las autoridades para actuar o abstenerse, con el propósito de lograr la finalidad que la propia ley les señala, por lo que su ejercicio implica, necesariamente, la posibilidad de optar, de elegir, entre dos o más decisiones, sin que ello signifique o permita la arbitrariedad, ya que esa actuación de la autoridad sigue sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación exigidos por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual permite que los actos discrecionales sean controlados por la autoridad jurisdiccional.*⁵

En tal virtud, resulta evidente que la parte demandante, mediante sus argumentos no logra desvirtuar la legalidad de los expuesto por la autoridad demandada en el acto controvertido para no autorizar en su totalidad la devolución solicitada, de ahí que se estima que es apegado a derecho que la autoridad demandada haya rechazado el acreditamiento del impuesto al valor agregado derivado de las operaciones que fueron observadas.

Al resultar **infundados** los argumentos expuestos por la parte actora, esta Sala concluye que prevalece la presunción de legalidad de la resolución impugnada, en términos de lo dispuesto por el artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, lo procedente es **reconocer su validez**.

Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I. La demandante no acreditó los extremos de su acción, en consecuencia;

II. Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, por los motivos y consideraciones que quedaron expuestos en el último considerando del presente fallo.

III. Notifíquese.

Así lo resuelven por **unanimidad** los integrantes de la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la Licenciada **Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia de Esta Sala, actuando en suplencia por falta de Magistrado de su adscripción, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en los puntos primero y segundo del acuerdo G/JGA/5/2025, dictado en sesión de fecha 16 de enero de 2025 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; Licenciada **Lluvia Elizabeth Valenzuela Galindo**, Primer Secretaria de Acuerdos adscrita a la Segunda Ponencia de Esta Sala,

⁵ Época: Novena Época; Registro: 195530; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo VIII, Septiembre de 1998; Materia(s): Administrativa; Tesis: P. LXII/98; Página: 56



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2026/25-03-02-8



actuando en suplencia por falta de Magistrado de su adscripción, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en la fracción II del punto primero del acuerdo G/JGA/7/2025, dictado en sesión de 27 de enero de 2025 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; y Magistrado **Héctor Samuel Torres Ulloa**, adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala ante la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe **Grecia Lizette Ayón Trujillo**.

MPML. Carolina de Jesús Lizárraga
Domínguez

MPML. Lluvia Elizabeth Valenzuela
Galindo

Mag. Dr. Héctor Samuel Torres Ulloa
Presidente de la Sala

Lic. Grecia Lizette Ayón Trujillo

“El 5 de febrero de 2026, la licenciada Grecia Lizette Ayón Trujillo, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional en Sinaloa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de (indicar el supuesto aplicable, por ejemplo: nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc.). Conste.”